



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16095.000367/2006-55
Recurso nº 159.697 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.135 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2012
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado REGINALDO RONCATTI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EXIGÊNCIA FISCAL COMPROVADA.

Incide imposto de renda pessoa física sobre os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, conforme determina o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, combinado com o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional. A infração imputada ao contribuinte está alicerçada nas provas materiais disponíveis que, de forma convergente apontam para a ocorrência do fato gerador e a sujeição passiva. Com relação aos valores considerados como aplicações de recursos pela autoridade lançadora, o auto de infração merece prosperar, visto que as operações comprovadas indicam necessariamente a existência de recursos mantidos à parte do patrimônio declarado do contribuinte.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage (Relator), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator-Designado

EDITADO EM: 15/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Reginaldo Roncatti foi lavrado o auto de infração de fls. 96-106, para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2002, 2003 e 2004, em razão da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, com multa de ofício qualificada para o patamar de 150%.

No Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais (fls. 91-95), a autoridade lançadora asseverou que as variações patrimoniais a descoberto têm origem em operações de transferência de recursos de contas no exterior, através dos Bancos Merchants Dbt e MTB Hudson Bank, durante os anos-calendário 2001, 2002 e 2003, no valor equivalente a US\$ 1.375.800,00. A qualificação da multa decorre da movimentação de divisas a revelia do sistema financeiro nacional.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) II considerou o lançamento procedente (fls. 120-125).

Por sua vez, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, proferiu o acórdão nº 104-23.710, que se encontra às fls. 190-202, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, ausente a comprovação do dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A fraude, sonegação ou conluio deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTAS - OPERAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária para referendar a identificação da sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso provido.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência. No mérito, pelo voto de qualidade, deu provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Antonio Lopo Martinez e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), que apenas desqualificaram a multa, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Intimada do acórdão em 26/06/2009 (fls. 203), a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 206-209, os quais restaram rejeitados (fls. 212-215).

Na sequência, interpôs recurso especial por contrariedade à evidência das provas (fls. 218-227), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O acréscimo patrimonial a descoberto restou caracterizado pela omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme apurado no Demonstrativo de Variação Patrimonial - Fluxo de Caixa, dos anos de 2001, 2002 e 2003, e demonstrado no Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais, parte integrante do Auto de Infração, o qual teve sua multa qualificada, em razão da remessa para o exterior à revelia do sistema financeiro brasileiro;

- b) O voto vencedor entendeu que as provas nos autos se mostraram inidôneas para a caracterização da infração apontada no auto de infração;
- c) Ao assim decidir, o v. acórdão se mostrou contrário à evidência das provas nos autos, uma vez que havia elementos mais do que suficientes para embasar a autuação realizada;
- d) Compulsando-se os autos, observamos que o contribuinte REGINALDO RONCATTI foi parte em Ação fiscal através do MPF/RPF nº 08.1.11.00-2005-00523-5, na operação 91.201 - Movimentação de Divisas - CC5, abrangendo o ano-calendário de 2002, pela Unidade DRF/Guarulhos, a qual foi iniciada em 19 de setembro de 2005, resultando em constituição de crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada;
- e) Analisando-se os documentos de fls. 13, 15, 16, 17, 18, 19, 20 e 21, temos que consta efetivamente o nome do contribuinte (REGINALDO RONCATTI);
- f) Ademais, está consignado o nome do suposto cônjuge do contribuinte, a saber, a senhora MARIZA C.F. RONCATTI nos documentos de fls. 17, 18, 19, 20 e 21;
- g) Por outro lado, conforme informações descritas no Memorando EEP/Port. 463/04 no. 33/2006, datado de 24 de abril de 2006 e Memorando-circular COFIS/GAB no. 2005/00726, de 14 de junho de 2005, o contribuinte figurou em operações de transferência de recursos de contas no exterior, através dos Bancos Merchants Dbt e MTB Hudson Bank, durante os anos de 2001, 2002 e 2003, no valor de US\$ 1.375.800,00 (um milhão trezentos e setenta e cinco mil e oitocentos reais), em várias datas;
- h) Senão bastasse isso, ao contribuinte caberia comprovar que as transações têm respaldo em rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e/ou tributados exclusivamente na fonte, e/ou que a titularidade dos recursos remetidos/movimentados, utilizando-se de contas no exterior (Merchants Dbt e MTB Hudson Bank) em operações em que o interessado figurou como ordenante/beneficiário, não lhe pertencia;
- i) Ocorre que analisando-se a documentação constante nos autos, temos que o contribuinte não logrou comprovar nada em seu favor;
- j) Assim sendo, diante do acréscimo patrimonial a descoberto apurado, não justificado por rendimentos declarados/comprovados e dada a falta de comprovação dos argumentos expendidos mediante apresentação de documentação hábil e idônea, deveria ter sido mantido o lançamento "sub examen", em face das provas colacionadas nos autos;

k) Concluindo, ao assentar entendimento diverso do acima exposto, o v. acórdão ora recorrido se mostrou manifestamente contrário à evidência das provas dos autos, merecendo, portanto, ser reformado;

l) Diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, a fim de reformando o v. acórdão ora recorrido, ser restaurada "in totum" a r. decisão de 1ª instância.

Admitido o recurso por meio do despacho nº 2202-00.259 (fls. 228-229), o contribuinte foi intimado e, devidamente representado, apresentou contrarrazões às fls. 240-252, onde defendeu, preliminarmente, a impossibilidade de conhecimento do recurso, pois após o advento da Lei nº 11.941/2009 não é mais cabível recurso especial por maioria. Quanto ao mérito, pugnou, fundamentalmente, pela manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Na visão deste julgador, a preliminar de não conhecimento do recurso, suscitada pelo contribuinte em sede de contrarrazões, não pode prosperar, já que de acordo com o artigo 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009:

Art. 4º. Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

O acórdão recorrido foi proferido em 04/02/2009 e o Regimento Interno do CARF está em vigor desde 23/06/2009.

Cabível, assim, o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional com espeque no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007.

Saber se houve ou não contrariedade à prova dos autos é matéria a ser enfrentada no mérito do julgamento.

Ademais, de acordo com o Enunciado de Súmula CARF nº 02, “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Ultrapassada esta questão, reitero que o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, sendo que os Conselheiros vencidos apenas desqualificaram a multa de ofício.

Segundo a recorrente, o contribuinte não comprovou que as transações bancárias efetivadas no exterior têm respaldo em rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis e/ou tributados exclusivamente na fonte, e/ou que a titularidade dos recursos remetidos/movimentados não lhe pertenciam, motivo pelo qual a decisão de segunda instância não pode prosperar.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, com relação à tributação dos acréscimos patrimoniais, o artigo 43, inciso II, do Código Tributário Nacional, preceitua que:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Já o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, está disposto nos seguintes termos:

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Portanto, a legislação considera fato gerador do imposto sobre a renda, entre outras hipóteses, os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Segundo o Relator do acórdão recorrido, Conselheiro Pedro Anan (fls. 198-200):

Conforme se depreende da descrição dos fatos que justificaram a presente autuação, o acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado a partir de supostas remessas ordenadas pelo Recorrente, a partir de conta corrente no exterior para beneficiário no exterior. Às fls. 13 a 21 está a relação das operações que serviram de fundamento para a exigência.

Além desse documento, registre-se que a fiscalização trouxe aos autos, como elementos de fundamentação do trabalho fiscal, os documentos de fls. 83/87, relativos a:

- a) Memo Circular COFIS/GAB nº 2005/00726; e,*
- b) Memorando EEF/Port. 463/04 nº 33/2006.*

Verifica-se que em nenhum desses elementos aparece o nome do contribuinte, ora recorrente.

O seu nome aparece, exclusivamente, no já citado relatório de operações da conta Merchants e Hudson Bank, de fls. 13/21.

Também se destaque, desde logo, que além dessas provas e das intimações feita ao contribuinte, não houve mais qualquer aprofundamento da ação fiscal que se restringiu, portanto, a comparar as informações constantes no relatório de fls. 13/21 - cujos dados teriam sido extraídos de um CD que conteria todas as informações conforme depreende do memorando de fls. 87 que menciona dossiê que teria cópia dos documentos que evidenciaram as remessas efetuadas pelo contribuinte, laudo técnico preparado pelo Instituto Nacional de Criminalística - INC, bem como outros documentos que comprovariam as remessas. Ocorre todavia que tais documentos, informações e CD não foram juntados ao processo administrativo, bem como não resta nem claro nem evidenciado, que o Recorrente é titular das contas bancárias no exterior.

Por outro lado, o contribuinte, desde a primeira vez que compareceu aos autos, nega veementemente a prática de tais operações, comprovando, a partir de sua declaração de ajuste anual que não dispõe de capacidade econômica e financeira para ter realizado essas remessas.

Frente ao conjunto probatório dos autos, entendo que a autuação não tem condições de prosperar, por estar calcada em bases frágeis, duvidosas e improvas.

Observo que nem mesmo uma assinatura sequer consta, nem mesmo um nome que vincule concretamente tais elementos ao recorrente. Vale dizer, está fundamentada exclusivamente em presunção fiscal, ou em prova indiciária, sem que tenha havido o mínimo aprofundamento da fiscalização para a comprovação dos indícios verificados.

Aliás, nem mesmo se trata de uma presunção legalmente autorizada.

Na presunção legal, a lei prevê um fato que, se não provado pelo contribuinte, implica no reconhecimento de uma omissão de receitas. Mas, tal hipótese é expressa, justamente como garantia do princípio da legalidade tributária e da segurança jurídica. É o que acontece, por exemplo, com as situações de passivo fictício, suprimento de caixa e saldo credor de caixa, nas pessoas

Porém, não é essa a hipótese disciplinada no artigo 55, inciso XIII, do RIR/99, fundamento legal da exigência, ao tratar do acréscimo patrimonial. Não se pode, pois, por presunção, sem a prova material, concluir que o contribuinte teve determinado consumo/despesa/dispêndio ou aplicação, como considerado no caso concreto.

(...)

Ora, no caso concreto, não se tem um "conjunto" de indícios veementes; tem-se, tão somente, uma relação, obtida presumivelmente, a partir de um CD - posto que nem essa informação está confirmada e comprovada nos autos - que aponta o nome do contribuinte como remetente de recursos para o exterior.

Concordo inteiramente com tais assertivas e adoto-as como razões de decidir.

Não se pode olvidar que a constituição do crédito tributário pelo lançamento deve se dar nos estritos termos dos artigos 3º e 142 do Código Tributário Nacional, os quais prevêem que:

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(Grifei)

Assim, entre outras atribuições que lhe competem, a autoridade lançadora deve identificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável, em atividade plenamente vinculada, sendo que a exigência de tributo somente pode decorrer da lei.

Não obstante o trabalho desenvolvido pela autoridade fiscal, não consigo visualizar nos autos a comprovação documental de que o contribuinte movimentou recursos bancários no exterior na ordem de US\$ 1.375.800,00, conforme considerado no auto de infração.

Ainda que as transferências bancárias tivessem partido de contas no estrangeiro em nome do autuado, a fiscalização não poderia, sem qualquer investigação que comprovasse que ele se beneficiou dos valores, imputá-las no demonstrativo de variação patrimonial.

Para aplicação da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, a autoridade lançadora deve comprovar que as aplicações de recursos representam dispêndios do contribuinte, traduzidos em consumo ou aumento patrimonial. Simples transferências financeiras, traduzidas, em regra, como débitos em contas bancárias, não podem ser consideradas como aplicação de recursos, quando não se demonstra o benefício auferido pelo contribuinte com a operação.

Pela prova dos autos, as transferências sequer partiram de conta corrente tendo como titular o contribuinte. Não há qualquer prova que vincule tais transferências a consumo ou acréscimos patrimoniais em prol do interessado.

Segundo a convicção deste julgador a infração imputada ao contribuinte carece de provas materiais de sua ocorrência.

Tenho como plenamente aplicável ao caso o Enunciado de Súmula CARF nº 67, segundo o qual: *“Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.”*

Por força do que dispõe o artigo 72, § 4º, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as Súmulas são de adoção obrigatória pelos Conselheiros.

Nessa ordem de juízos, concluo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Designado

Em que pesem a clareza e precisão com que o ilustre Conselheiro relator apresenta seu voto, peço vênia para divergir dos fundamentos por ele utilizados e, conseqüentemente, chegar a conclusão diversa, conforme passo a fundamentar.

Há, nos autos, prova de movimentação de recursos, do Brasil para o exterior (fls. 13 a 21), informação essa que não é infirmada em qualquer momento. Portanto, conclui-se pela existência dos recursos movimentados.

Entretanto, o contribuinte nega veementemente a prática das operações de remessa desses recursos. Assim, o ponto que se discute é se os recursos movimentados seriam, ou não, de titularidade do contribuinte contra o qual foi lavrado o auto de infração ora em análise.

No caso, o Conselheiro relator: (a) não visualizou nos autos a comprovação documental de que o contribuinte tenha movimentado recursos bancários no exterior e (b) entendeu que a mera movimentação de recursos sem comprovação de sua aplicação em dispêndios do contribuinte, não serviria de base para caracterizar acréscimo patrimonial.

Com relação ao primeiro ponto, penso que – ao contrário – a comprovação somente pode ser feita da forma indiciária realizada, posto que se trata de operação obviamente destinada a movimentar recursos de maneira escusa e dissimulada, do país para o exterior, de forma a mantê-los fora do alcance das autoridades nacionais. Nessa situação, é natural que não haja recibos assinados, nem documentos com identificação pormenorizada da origem desses recursos ou outras informações que, em situação comum, seriam esperadas.

Entretanto, e isso é – em meu entender – importante, há referência ao nome do contribuinte e ao nome de sua cônjuge. É inverossímil que uma instituição financeira no exterior guarde em seus registros informação sobre uma pessoa no Brasil, com identificação correta de seu cônjuge. Saliente-se, não se trata aqui de pessoa públicas, cujo conhecimento de seu nome e do nome de seus familiares fossem de conhecimento geral, ou pelo menos facilitado, mas de pessoas comuns, cuja identificação não é imediata. Assim, me convenço da autoria das operações pelo contribuinte recorrido.

Com relação ao segundo ponto, cumpre esclarecer que não se está tributando a mera movimentação de recursos, mas sim sua existência, que restou comprovada a partir da verificação das operações, pois:

- se o contribuinte movimentou recursos para o exterior, ele antes os possuía, sem tê-los declarado e tributado; e

- se o contribuinte recebe, no exterior, recursos, ele os passou a possuir, também sem tê-los declarado e tributado.

Esclareça-se que esse não é o caso de uma mera transferência bancária ou saque de valor em uma conta corrente declarada, que não se presta para lastrear lançamento fiscal, de que trata a Súmula CARF nº 67, mas sim de uma situação em que se prova a existência de um recurso mantido à margem do patrimônio declarado do contribuinte, recurso esse que foi identificado quando de sua movimentação.

Por esses motivos, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, a fim de que seja reformando o v. acórdão ora recorrido e ser restaurada "in totum" a r. decisão de 1ª instância.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos